

ESMAFE
ESCOLA DE MAGISTRATURA FEDERAL DA 5ª REGIÃO

AS SOBRAS E PERDAS NAS COOPERATIVAS

¹ Paulo César Andrade Siqueira

I A NATUREZA JURÍDICA DAS COOPERATIVAS

1.1. UM CONCEITO

As cooperativas, utilizando-se a conceituação dada pela OIT – Organização Internacional do Trabalho desde a Conferência Geral de 1966, e reiterada na 90ª Reunião realizada em Genebra, em junho de 2002, são “*associação autônoma de pessoas, unidas voluntariamente para satisfazer suas necessidades e aspirações econômicas, sociais e culturais em comum, através de uma empresa de propriedade conjunta e gerenciada de forma democrática*”.

Tratar de um instituto de direito, porquanto tenha por fim mediato ou imediato criar, modificar ou extinguir direitos, segundo uma determinada ordem jurídica, a cooperativa não poderá, no entanto, ficar adstrita a determinados comandos normativos para delimitar sua existência, principalmente porque qualquer sistema normativo é deficiente e assim, insuficiente para que se extraia dele, a generalidade de situações incidentes na atividade humana denominada de cooperativismo.

Ciente desse dilema, NAMORADO², numa das melhores obras sobre cooperativismo já escrita, criticando o direito português sobre o tema, omisso

¹ Mestre em Direito Tributário pela FDR/UFPE, advogado inscrito na OAB-PE desde 1984 sob n.º 9.256, membro do IAP - Instituto dos Advogados de Pernambuco; Conselheiro da OAB-PE (2000/2003) e do IAP (2000/2003); autor do livro *Direito Cooperativo – Temas Atuais*, Nossa Livraria, Recife, 2000; co-autor do livro *Problemas Atuais de Direito Cooperativo*, Dialética, São Paulo, 2002; representante da OAB nacional como membro da comissão do IV (1999/2001) e V (2001/2003) Concurso p/ Juiz Federal Substituto do TRF da Quinta Região; advogado especialista em Direito Cooperativo e Tributário.

² NAMORADO, Rui. *Uma introdução ao Direito Cooperativo (Para uma Expressão Jurídica da Cooperatividade)*, Almedina, Lisboa, 2000, p. 8.

segundo ele, afirma que é necessário que “a cooperativa em si própria, alcance sua expressão jurídica. Ou seja, para que a ordem jurídica não faça pagar as cooperativas o elevado preço de um verdadeiro constrangimento conceptual, obrigando-as a ficar abrangidas por categorias jurídicas geradas por outros tipos de organizações, como condição para se dispor a acolhe-las”.

No direito brasileiro, anterior a Lei 5764/71, as cooperativas poderiam adotar forma comercial ou civil, mas agora, por expresse comando do art. 4º da lei, somente se admite, a natureza civil das cooperativas, não modificada pelo art. 1093 e seguintes do novo Código Civil.

Nada obstante essa clareza conceitual e legal, até o advento da NBC.T.10³, influenciada modestamente por vários nossos trabalhos, inclusive artigo de agosto de 2000⁴, adotava-se a contabilização do patrimônio das cooperativas utilizando-se de equivocado entendimento da possibilidade de se utilizar critérios das sociedades anônimas, mercantis e lucrativas por definição legal, como subsídio a anomia em relação a forma de contabilizar as contas das cooperativas. Nada mais ajurídico.

Hoje, no entanto, com advento dessas novas regras, apresenta-se o patrimônio das cooperativas como ele deve ser entendido, ou seja, segundo doutrina da OIT supra mencionada, um patrimônio conjunto derivado de uma sociedade sem fins lucrativos.

2.2. A INFLUÊNCIA DA NATUREZA DOS ATOS SOCIAIS NO PATRIMÔNIO DA COOPERATIVA

Antiga doutrina nacional de **FRANKE**⁵, acolhendo teses estrangeiras, considera que o sistema jurídico trazido pela lei 5764/71, admitia, ao contrário do anterior, que as cooperativas prestassem serviços a não associados, desde que tal cometimento fosse excepcional e em proveito da coope-

³ Editada pelo Conselho Federal de contabilidade, sendo a NBC.10.21, de 30/08/2002, editada especificamente para operadoras de planos de saúde instituídas sob o regime das cooperativas.

⁴ *Direito Cooperativo – Temas Atuais*, Nossa Livraria, Recife, 2000

⁵ **FRANKE**, Walmor. *A Influência Rochdaleana Na Legislação Cooperativista Brasileira E Problemas Atuais*, artigo na obra *A Interferência Estatal nas Cooperativas*, Faris, Coord. Marco Túlio de Rose, Porto Alegre, 1988, p. 20

rativa. Este entendimento não contraria a lição dos fundadores em 1844, em Rochdale, Inglaterra, (um grupo de 28 tecelões de flanelas para sapateiros, vindos de Toad Lane -*Beco do Sapo*), que admitiam os serviços a não associados.

O referido autor menciona que nos Estados Unidos e na Europa, adota-se em regra uma relação paritária de ato com sócios e não sócios, variando entre 24 e 50% no mercado americano e entre 50 e 75 % no mercado europeu.

No direito português, como nos informa **NAMORADO**⁶, tanto no Código de 1980, quanto no atual de 1996, admite-se, como na lei brasileira, a prestação de serviços a não associados, desde que vinculados nos objetivos sociais, mas ressalva o ordenamento ultramarino que a lei poderia limitar em cada ramo de atividade, tais serviços.

Considerando essa autorização, a lei brasileira, no entanto, preservando o cerne do seu interesse – a cooperação, determina que se segregue o patrimônio gerado com atos com não associados, e leve-os à tributação, como se poderá concluir pela sistemática interpretação dos artigos 86, 87 e 111 da lei⁷, ou seja, há duas distinções na demonstração do patrimônio da cooperativa, seja ele decorrente dos atos cooperativo (atos e relações com e para os associados, entre cooperativas e interiores a cooperativa mesma, para consecução dos objetivos sociais ou dos atos não cooperativos (assim entendidos os atos e relações com não associados, mas com os propósitos e regras que poderiam ser realizadas com os próprios associados).

Essa dicotomia, inerente a própria conceituação cooperativa, não sofre crítica, mas, considerando-se que a cooperativa, para prestar seus serviços aos associados, regularmente, necessita de alguns serviços auxiliares,

⁶ *op. cit.*, p. 185

⁷ LEI 5.764 DE 16/12/1971 - DOU 16/12/1971 –

ART.86 - As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e esteja de conformidade com a presente Lei. Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

ART.87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

ART.111 - Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

acessórios, complementares, tanto a doutrina nacional **FRANKE**⁸ **LIMA**⁹, ou **BECHO**¹⁰, quanto o Estado¹¹, admitem essa possibilidade divergindo os autores e o Estado, na nomenclatura e conseqüências tributárias, mas, conceitualmente, concordam entre si, por necessária reverência ao fato social, que, sempre a cooperativa necessitaria de bens, serviços e direitos de terceiros, em algum momento de sua atuação, para lograr conseguir prestar serviços ao cooperado.

Parece-nos que a nomenclatura adotada por **FRANKE**, e repetida pelo PN 38/80, tem maior peso lógico, posto que, auxiliar, não segue ou é dependente do principal, e muito menos lhe acresce algo, mas efetivamente, ampara auxilia, ajuda que o principal se realize, sendo esta a razão de continuarmos adotando a divisão do atos da cooperativa em cooperativos propriamente ditos, auxiliares e não cooperativos.

É importante saber que em qualquer atividade econômica, ao objetivo principal há de se agregar necessidades mediatas, que viabilizarão a atividade principal, O comércio necessita do contador, a indústria necessita do transportador, o advogado necessita do empregado, a cooperativa de beneficiamento de leite necessita da embalagem, a cooperativa médica necessita dos hospitais e assim por diante. Consideraremos estes atos como atos cooperativos auxiliares.

II SOBRE OS CONCEITOS DE SOBRAS E PERDAS, LUCROS E PREJUÍZOS EM DIREITO COOPERATIVO

2.1. DESPESA E RECEITA

Receita, conforme lição de **SILVA**¹², é o mero recebimento de uma quantia em dinheiro ou de uma soma pecuniária podendo ser considerado, em linguagem financeira, como a entrada de um numerário, recebimento de

⁸ **FRANKE**, Walmor, *Direito das Sociedades Cooperativas*, Saraiva, SP, 1973, p. 27

⁹ **LIMA**, Reginaldo Ferreira. *Direito Cooperativo Tributário*, Max Limonad, SP, 1997, *passim*.

¹⁰ **BECHO**, Renato Lopes. *Elementos de Direito Cooperativo*, Dialética, SP, 2002, p. 148

¹¹ Vide o Parecer Normativo – CST n.º 38/80.

¹² **SILVA**, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*, Forense, 11ª Edição, Vol. VI, p. 34

dinheiro ou arrecadação de verbas, que, rigorosamente, cai no mesmo conceito. Despesa seria o sentido inverso de receita, ou seja, o dispêndio, gasto ou emprego de dinheiro para aquisição de alguma coisa ou execução de um serviço, na satisfação de uma necessidade ou utilidade.

Considerando ser natural que o Direito apanhe os conceitos do mundo real, para dar-lhes, valor e significação específica, é preciso entender que o fato da vida resumido nas expressões receita e despesa são valorados pelo Direito e com tal valor, devemos nos pautar, quando se pretende extrair efeitos jurídicos das coisas.

Seria exaustivo, senão contraproducente, divagar sobre as múltiplas apropriações do fato receita, como acima considerado, pelo direito, que o valora em Direito Civil (constituição do patrimônio partível, resultado de obrigações, forma de quitação das obrigações etc.), Direito Penal (apropriação indébita, sonegação, fraudes, etc.), Direito Financeiro (despesas e receitas públicas), Direito Tributário (fato impositivo, base de cálculo, etc) e Direito Cooperativo (recebimentos e pagamentos feitos pelas cooperativas).

Importa considerar que os valores recebidos ou pagos pela cooperativa estão, atualmente, denominados de ingressos e dispêndios, para resolver o problema da polissemia técnica.

2.2. A ECONOMIA DA COOPERATIVA

O Direito considera relevante, em seara cooperativa, os recebimentos e pagamentos da cooperativa, decorrentes ou não o ato cooperativo, auxiliar ou não cooperativo, para dar-lhes significação própria, diversa do que faz em outros ramos do direito. Este é o cerne de nosso trabalho – conhecer os efeitos dos ingressos e dispêndios ocorridos na cooperativa, ou seja a economia¹³ da entidade.

Da lei, extraímos que a sociedade será mantida pelo rateio das despesas proporcionalmente com o benefício que os serviços da cooperativa tragam aos associados:

¹³ **Economia**, segundo **DE PLACIDO E SILVA** (op.cit., v. II, p 133), significa a boa ordem no governo e administração de um negócio ou estabelecimento, ou seja, um conjunto de atos executados, afim de que se obtenha uma boa ordem, um perfeito ordenamento, na realização dos objetivos, visando em qualquer instituição ou organização, quer em caráter privado ou público.

ART.80 - As despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.

Parágrafo único. A cooperativa poderá, para melhor atender à equanimidade de cobertura das despesas da sociedade, estabelecer:

I - rateio, em partes iguais, das despesas gerais da sociedade entre todos os associados, quer tenham ou não, no ano, usufruído dos serviços por ela prestados, conforme definidas no estatuto;

II - rateio, em razão diretamente proporcional, entre os associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, das sobras líquidas ou dos prejuízos verificados no balanço do exercício, excluídas as despesas gerais já atendidas na forma do item anterior.

No desempenho da sua função, a cooperativa, através de seus órgãos estatutários, poderá contabilizar as despesas gerais das despesas específicas com seus associados:

ART.81 - A cooperativa que tiver adotado o critério de separar as despesas da sociedade e estabelecido o seu rateio na forma indicada no parágrafo único do artigo anterior deverá levantar separadamente as despesas gerais.

Conforme já esclarecemos, as operações com não associados, e da forma proporcional de rateio de despesas acima posto, serão separadas, para compor o resultado separado,

ART.87 - Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

ART.111 - Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Hoje não há dúvida que não existe imunidade tributária das cooperativas¹⁴, e muito menos a lei menciona uma isenção, mas apenas, reconhece uma não incidência sobre o ato cooperativo, pois não o exclui da tributação, limitando-se a reafirmar que, agindo a cooperativa como mera intermediária de mão de obra, mercancia, indústria ou mútuo, sofrerá os mesmos efeitos dos atos praticados pelas suas congêneres nessa atividade, ou seja, será tributada normalmente.

E, tanto o legislador nacional desestimulou a prática de atos não cooperativos como regra, que não permitiu que o saldo credor da atividade a eles relacionada(lucro), fosse distribuído entre os associados, ficando como reserva em um fundo legalmente constituído, para ter destinação meramente social.

Em caso de que, dentro os atos cooperativo, venha a cooperativa a ter resultado de sua atividade (recebimentos menos despesas gerais) negativo, esses prejuízos serão, em princípio, até aonde forem bastantes, cobertos pelo Fundo de Reserva, e em seguida, pelo rateio proporcional dos prejuízos, com a participação de cada associado na atividade:-

ART.89 - Os prejuízos verificados no decorrer do exercício serão cobertos com recursos provenientes do Fundo de Reserva e, se insuficiente este, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos, ressalvada a opção prevista no parágrafo único do art. 80.

É interessante notar que a lei nada menciona sobre resultados positivos da cooperativa ou dos seus associados, senão quando normatiza as sobras da atividade.

É imperioso que se conclua que a cooperativa, angariando os seus ingressos, administra-os (e assim, faz economia) de sorte a separar-lhes quantia necessária para as despesas gerais, os valores oriundos de atos não co-

¹⁴ **SÚMULAS DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

SJPSTF DE 13/12/1963 - **SUM.81** - As **cooperativas** não gozam de isenção de impostos locais com fundamento na Constituição e nas Leis Federais.

SJPSTF DE 13/12/1963 - **SUM.84** - Não estão isentos do imposto de consumo os produtos importados pelas **cooperativas**.

DJUSTF DE 08/07/1964 - **SUM.436** - É válida a Lei nº 4.093, de 24/10/1959, do Paraná, que revogou a isenção concedida às **cooperativas** por lei anterior.

operativos, os valores referentes aos fundos legais ou que tenha instituído, faz as devidas provisões dos compromissos imediatos e o resultado da atividade, entrega para os cooperados, ou, se for decisão da assembleia, e em caso de ser resultado positivo, apropria-se dessa sobra (mais adiante, veremos a natureza jurídica desse não - retorno).

Podemos conferir com o texto legal:

Art. 4º - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

.....
VII - retorno das **sobras** líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da assembleia geral;

Art. 21 – O estatuto da cooperativa, além de atender ao disposto no art. 4, deverá indicar:

.....
IV - a forma de devolução das **sobras** registradas aos associados, ou do rateio das perdas apuradas por insuficiência de contribuição para cobertura das despesas da sociedade;

ART.28 - As cooperativas são obrigadas a constituir:

I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das **sobras** líquidas do exercício;

.....
ART.44 - A assembleia geral ordinária, que se realizará anualmente nos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre os seguintes assuntos que deverão constar da ordem do dia:

I - prestação de contas dos órgãos de administração acompanhada de parecer do Conselho Fiscal, compreendendo:

.....
c) demonstrativo das **sobras** apuradas ou das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade e o parecer do Conselho Fiscal;

II - destinação das **sobras** apuradas ou rateio das perdas decorrente, da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade, deduzindo-se, no primeiro caso, as parcelas para os fundos obrigatórios;

2.3. O NÃO RETORNO DAS SOBRAS

Para o caso de decisão assemblear de não retorno das sobras líquidas (ou seja, da retenção pela cooperativa das sobras que deveria distribuir) surge um dilema, a nosso ver de fácil solução, como seja a forma de admitir que as sobras não sendo distribuídas, não se dando o retorno aos cooperados daquilo que era uma sua riqueza, em função de capitalização da cooperativa, investimentos, etc., fique expressamente definido na ata da AG, a forma jurídica com que se admitirá tal retenção.

Encerrada a economia da sociedade em um determinado exercício, não se poderá desprezar a riqueza, representada pelas sobras, e muito menos alterar a demonstração que a gerou. Ao nosso ver, a única maneira de formalizar e com acerto essa situação, é que a assembleia, sempre, defina a natureza dessas sobras não entregues aos cooperados, e seja desde então no exercício em andamento, se inclua-as com a natureza determinada.

É evidente que se as sobras são do cooperado, eis que a ele deveriam retornar, e somente retorna o que um dia foi, ele poderá delas dispor, seja por doação, seja por aquisição de cotas de capital, seja por empréstimo.

Mas deve-se definir a natureza desse não retorno, da não distribuição das sobras líquidas, para que a contabilidade possa demonstrar futuramente, o resultado dessa re-inversão, a quem se destinaria e como destinar-se-ia.

III SOBRE A ANTECIPAÇÃO MENSAL DE SOBRAS (AMS)

3.1. FUNDAMENTO DA ANTECIPAÇÃO MENSAL DE SOBRAS

É oportuno adicionar a esse estudo, o fato de que a lei em momento algum autoriza que se antecipem sobras, mas por igual, não proíbe, razão pela qual, em face do multi-conhecido princípio constitucional da legalidade (art, 5º, II da CRFB), podemos concluir que é facultado as partes, anteciparem as sobras, mensalmente.

Aliás, sabendo-se que a sistemática legal da apuração do resultado, é corolário do atual sistema cooperativo legal, e que, tratando-se de exercício

anual, os cooperados não sobreviveriam sem uma manutenção periódica, é plenamente válida a antecipação dessas sobras.

Não há nenhuma procedência em se entender que o cooperado receberia um *preço* pela sua produção e, ao final, pela contabilização do exercício ainda estaria passível de receber um saldo chamado de *sobra* pela lei, como fazem alguns.

Tratar-se-ia de uma atitude contrária ao sistema adotado pela lei e perfeitamente coerente com o instituto, uma vez que, seja numa relação diária, semanal, mensal, sazonal ou periódica, é possível que a cooperativa administre suas contas, sabendo o quanto poderia eventualmente antecipar, sem desequilíbrio de suas contas.

Se o administrador antecipa demais, imporá aos associados o rateio de prejuízos, se antecipar de menos, terá sobras a apresentar. O ideal cooperativista é que os cooperados recebam pelo seu trabalho, mercadoria, arte ou dinheiro, o que é justo, permanentemente, sendo amparado socialmente por sua entidade, e em cada exercício a cooperativa apresente suas contas, mais forte e sem sobras a serem distribuídas.

IV A DISPONIBILIDADE DAS SOBRAS E O RATEIO DAS PERDAS

4.1. O REGRAMENTO DAS SOBRAS

A lei brasileira determina que é característica das cooperativas, o retorno das sobras líquidas, conforme acima verifica-se em face do texto do art. 4º, IV da Lei 5764/71.

Tal comando coloca a devolução do ingresso que a cooperativa administrou, com a dimensão de verdadeiro princípio, como, aliás, é adotado historicamente pelas cooperativas, inclusive na recente reunião da OIT retro mencionada. Não se trata assim de mero comando normativo, mas da institucionalização de princípio, que existiria, no âmbito do cooperativismo, ainda que a lei, e agora o Código Civil, art. 1094, não o tivessem adotado como norma jurídica.

E a lei determinou como princípio o retorno das sobras e que seriam líquidas, ou seja, vertidas em espécie, passíveis de distribuição, o que somente poderá ser entendido como sobras em espécie.

Não se trata de mera retórica contábil, daquelas em que se poderia admitir um resultado considerando-se valores imobilizados, ilíquidos, posto que seria contrariar o sentido e o alcance da norma.

Sobras líquidas, significam dinheiro passível de ser distribuído imediatamente, na assembléia, ou logo em seguida a ela.

4.2. AS PERDAS E SEUS EFEITOS.

Considerando o entendimento acima esposado, de que as sobras teriam destinação imediata e seriam disponibilizadas em espécie, da mesma sorte, a apuração de perdas, após o devido balanço, deveria preceder a imediato rateio na proporção dos serviços que a cooperativa prestou aos seus cooperados, e, igualmente, em espécie.

Admitir outras situações, seria permitir que a cooperativa iniciasse suas atividades sem a verba necessária para sua manutenção, e, pior, sem que a cooperativa cumprisse o comando legal de manter-se forte, economicamente.

4.3. O TITULAR DA OBRIGAÇÃO DE DISTRIBUIR SOBRAS OU PROVIDENCIAR O RATEIO DAS PERDAS

O comando legal e o estatuto, determinam que a assembléia ordinária tem competência anual para conhecer, deliberar e aprovar ou não as contas da cooperativa, definindo o destino das sobras líquidas e providenciando o rateio das perdas.

Essa assembléia é ordinária, porque fica na ordem da atividade da cooperativa, que, sem ela, não estaria apta a operar, sustando a execução de quaisquer outras atividades. Da lei, extrai-se, vimos no art. 44 da LCB, a imposição de uma pauta mínima da ordem do dia, incluindo-se, a necessária prestação de contas, e, repita-se, a destinação do resultado.

Sabendo-se que cabe, normalmente, ao Presidente da cooperativa providenciar, e convocar as assembléias gerais, os órgãos da cooperativa devem esmerar-se para que o balanço seja posto para conhecimento dos associados em assembléia, e o resultado devidamente destinado.

É assim, em princípio, do Presidente da cooperativa, o dever de cumprir o mandamento legal e estatutário de compor sobras e perdas, informando a sociedade do resultado.

É importante verificar que, se o Presidente assim não age, prevarica de uma sua obrigação, e, se os associados não cumprem seu dever legal e estatutário de pagar suas cotas e rateios, perdem ambos, nesses casos, a condição de permanecerem na sociedade e ficarão em mora desde a assembléia.

4.4. O DEVER DE JULGAR QUE TÊM AS ASSEMBLÉIAS

Surge nesse momento a questão, muito comum no cotidiano das cooperativas, de se saber se a assembléia poderia deixar de deliberar ou ficarem reprovadas as contas apresentadas. É necessária a constatação de que a assembléia geral ordinária, é imperativo da entidade, tem que ser feita, tem que exercer sua competência sob pena de invalidade da própria entidade.

Ficando as contas reprovadas, deve-se suspender a AG, refazer as contas, e reaprecia-las, até que sejam aprovadas. Não é jurídica a possibilidade de ficar a cooperativa sem suas contas aprovas. E essa suspensão não poderá durar mai de 120 dias, sob pena de liquidação legal da cooperativa, senão vejamos:-

ART.63 - As sociedades cooperativas se dissolvem de pleno direito:

.....

VII - pela paralisação de suas atividades por mais de 120 (cento e vinte) dias.

Não sendo a atual administração da cooperativa apta a fazer suas contas serem aprovadas, bem, há de se providenciar a substituição formal dos administradores, a elaboração de auditoria sobre as contas e apresentação na continuação da AG, mas é certo que a AG somente poderá ser encerrada com as contas aprovadas, sob pena de ruptura da viabilidade da cooperativa e a necessária liquidação da mesma.

V EFEITOS DA RETENÇÃO DE SOBRAS OU POSTERGAÇÃO DAS PERDAS

5.1. SOBRE A RETENÇÃO DE SOBRAS

A retenção de sobras, sem que seja levada a decisão da sociedade, para deliberação e aprovação da AGO, é omissão de dever legal, cominando o administrador (Presidente, se a decisão for dele) ou dos administradores (se a decisão for do Conselho de Administração) a possibilidade de serem impedidos de continuar na sociedade, por decisão da assembléia, que poderá ser convocada, estatutariamente, por decisão de um número determinado de associados, ou pelo Conselho Fiscal.

Mas o pior efeito é que a escrita da sociedade será impactada por uma situação de possuir um débito de caixa, sem poder contabiliza-lo, afinal, trata-se do resultado final da cooperativa, e assim, não há como admiti-lo no caixa sem um correspondente documento de doação, empréstimo ou aquisição de cotas.

Tratar-se-ia de grave defeito contábil que a cooperativa não poderá manter. É determinante o comando legal que determina a destinação jurídica, não meramente fiscal, das sobras.

Não é correto, assim, reter sobras disponíveis, sonegando da AGO, o direito de destina-las legalmente.

5.2. SOBRE A POSTERGAÇÃO DAS PERDAS.

Já escrevemos¹⁵ que o administrador de uma cooperativa tem responsabilidade subjetiva, ilimitada e solidária, quando agir contra a lei ou os estatutos da cooperativa.

Se a lei determina e assim os estatutos, que o administrador deverá ratear perdas, assim não agindo, age contra direito e fica mercê de grave responsabilidade por sua omissão.

5.3. ONERAÇÃO DE ANTIGOS, ATUAIS E FUTUROS ASSOCIADOS – PROBLEMA COMUM AOS ITENS ANTERIORES

ART.80 - As despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.

Parágrafo único. A cooperativa poderá, para melhor atender à equanimidade de cobertura das despesas da sociedade, estabelecer:

I - rateio, em partes iguais, das despesas gerais da sociedade entre todos os associados, quer tenham ou não, no ano, usufruído dos serviços por ela prestados, conforme definidas no estatuto;

II - rateio, em razão diretamente proporcional, entre os associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, das sobras líquidas ou dos prejuízos verificados no balanço do exercício, excluídas as despesas gerais já atendidas na forma do item anterior.

¹⁵ **SIQUEIRA**, Paulo César Andrade. *Direito Cooperativo* – Temas Atuais, Nossa Livraria, Recife, 2000, p. 13

ART.89 - Os prejuízos verificados no decorrer do exercício serão cobertos com recursos provenientes do Fundo de Reserva e, se insuficiente este, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos, ressalvada a opção prevista no parágrafo único do art. 80.

Desses textos normativos, que os repetimos, em face da sua importância, concluímos que é possível ratear as despesas gerais com os associados sejam eles partícipes da relação cooperativada que a gerou ou não. O estatuto deve definir esses critérios.

Por exemplo: numa cooperativa médica que tenha um hospital, os médicos clínicos não poderão questionar que seja deduzida a despesa com esse serviço porque dele não tiram proveito, vez que são dirigidos para os cirurgões, anestesistas etc. Isso porque a despesa não foi para o médico associado em si, mas para a própria cooperativa, e, o seu crescimento, beneficia a todos.

No entanto, se os médicos clínicos participam apenas com 10% da produção mensal, não poderão arcar com mais do que 10% do rateio de perdas, e, se num exercício, determinado médico não atuou, ele não poderá ser instado a pagar o rateio de perdas, em obediência ao dispositivo do art. 89, que se dirige a prejuízos e não meras despesas.

Deve-se considerar-se que a cooperativa, mesmo quando o cooperado não opera com ela, mantém-se ativa, à sua disposição, sob custeio de contribuições de seus associados. No entanto, esse argumento precisa ser comprovado com uma segregação do custo formal da cooperativa e repartir-se entre todos os cooperados, separando-o do custo envolvendo os serviços dos cooperados, numa conta difícil de ser fechada.

Como atualmente funcionam a maioria das cooperativas, adotando-se fração da receita em razão da mesma fração do trabalho ou produção dos cooperados, conforme orientado pelo PB 38/80, não há como incluir cooperados inoperantes no rateio.

Assim, tanto no caso de rateio de perdas ou retorno de sobras, sendo elas distribuídas ou rateadas, seria do agrupamento que gerou as despesas ou beneficiou-se das sobras.

No entanto, havendo postergação do rateio, ou retenção das sobras, com a mobilidade natural dos associados, ficará um possível e futuro cumprimento da lei, inviabilizado, uma vez que dever-se-ia buscar os antigos

associados, que cooperaram com aquele resultado, para entregar-lhes a sobra ou cobrar-lhe a fração da perda. Seria uma atividade muito complicada.

Trata-se de uma total irregularidade, administrativa e legal, reter distribuição de sobras ou postergar rateios de perdas.

VI A SOBERANIA RELATIVA DA ASSEMBLÉIA

6.1. OS PODERES DA AG

ART.38 - A **assembléia** geral dos associados é o órgão supremo da sociedade, dentro dos limites legais e estatutários, tendo poderes para decidir os negócios relativos ao objeto da sociedade e tomar as resoluções convenientes ao desenvolvimento e defesa desta, e suas deliberações vinculam a todos, ainda que ausentes ou discordantes.

Numa muito rápida vista d' olhos na lei, vemos que não há supremacia da AG senão nos estritos limites da lei e de seu estatuto. Nem poderia ser diferente, pois, sabe-se, vige em nosso sistema o princípio magno da legalidade (art. 5º, II da CRFB) de maneira que, ainda que assim não dispusesse a lei (e ela dispõe), valeria o limite legal na atuação da cooperativa.

Em alguns casos, no entanto, não há espaço para a assembléia deliberar contrariamente a lei, posto que se o fizer, inviabilizada estaria a instituição como pessoa de direito e deveria preparar-se para a liquidação. Nenhuma sociedade sobrevive agindo contrária a lei.

É o caso da destinação o resultado da cooperativa, em que a entidade, não poderá tomar outra medida, senão cumprir a lei.

Note-se bem que, o art. 44 da LCB determina a AG que delibere sobre a destinação do resultado, o que somente poderá significar que deve ela: - a) – havendo sobras, decidir por reinvesti-las, adotando a relação jurídica devida, ou distribuí-las, de forma razoável para a cooperativa; ou havendo perdas, definir o tempo e o modo da restituição, mas da forma mais breve possível, pois não poderá essa decisão afetar o exercício em curso.

Jamais poderá ser considerada válida uma decisão da cooperativa em assumir o ônus do rateio de perdas, porque estar-se-ia confundindo a sociedade cooperativa com sociedade de capital, causando graves problemas de classificação da cooperativa como tal. Cada parte deve assumir suas específicas responsabilidades, e não é da cooperativa o direito e o dever em ficar com as sobras ou assumir as perdas.

VII CONCLUSÃO

Por todos esses argumentos, concluímos da seguinte maneira:

- a) O resultado da cooperativa deve ser conhecido e destinado na AGO, não se podendo reter a distribuição de sobras ou postergar o rateio de perdas;
- b) A decisão de assembléia que não decide o destino de sobras ou que decide postergar o rateio de perdas para outros exercícios é ilegal, e poderá gerar responsabilidade para os administradores que não cumpriram a lei
- c) Caso ocorra a indevida postergação do rateio de perdas, cabe ao administrador atual providenciar a sua execução, cobrando dos cooperados de então, que deixaram a cooperativa e compensando dos atuais, eventuais valores, seja de sobras mensais antecipadas ou de sobras definitivas;
- d) Caso haja retenção de sobras, deve o administrador atual providenciar a devida deliberação na AG primeira que se realizar, com a sua distribuição ou o recebimento como empréstimo, doação ou aquisição de capital;
- e) O meio idôneo para a cobrança de perdas não rateadas e sem possibilidade de compensar com sobras atuais, seria a cobrança amigável e o ajuizamento de ação ordinária de cobrança, considerando-se a falta de liquidez do título, o qual, apesar de derivar da lei, não está definido em sua extensão senão após conhecimento judicial.
- f) Havendo resultado positivo da cooperativa, antes das sobras, mas pendências com anteriores perdas não rateadas, deve o administrador apresentar balanço no qual já resolva a compensação de créditos (do resultado positivo proporcional) e seus débitos (do resultado negativo proporcional acumulado). Nesse caso, irá para a assembléia, o resultado final da composição do patrimônio após a compensação legalmente determinada.

VIII BIBLIOGRAFIA

- BECHO**, Renato Lopes. Elementos de Direito Cooperativo, Dialética, SP, 2002
- FRANKE**, Walmor, *Direito das Sociedades Cooperativas*, Saraiva, SP, 1973
- *A Influência Rochdaleana Na Legislação Cooperativista Brasileira E Problemas Atuais*, artigo na obra *A Interferência Estatal nas Cooperativas*, Faris, Coord. Marco Túlio de Rose, Porto Alegre, 1988
- LIMA**, Reginaldo Ferreira. *Direito Cooperativo Tributário*, Max Limonad, SP, 1997,
- NAMORADO**, Rui. *Uma introdução ao Direito Cooperativo (Para uma Expressão Jurídica da Cooperatividade)*, Almedina, Lisboa, 2000, p. 8.
- SILVA**, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*, Forense, 11ª Edição, Vol.VI,
- SIQUEIRA**,. *Direito Cooperativo – Temas Atuais*, Nossa Livraria, Recife, 2000